

**ANALISIS KINERJA KEUANGAN SERTA KEMAMPUAN KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN BLITAR SEBELUM DAN SESUDAH  
DITERAPKANNYA PENGANGGARAN BERBASIS KINERJA  
(Studi Kasus Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar)**

**LINGGAR DWI ERVINA KOESARIEYANTO**

Magister Manajemen Universitas Islam Kadiri

**ABSTRAK**

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah pada hakekatnya merupakan rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD guna mewujudkan kepentingan masyarakat yang harus dikelola dengan tertib, taat, efektif, efisien, ekonomis, transparan dan bertanggungjawab. Adapun penganggaran berbasis kinerja merupakan suatu pendekatan sistematis dalam penyusunan anggaran yang mengaitkan pengeluaran yang dilakukan organisasi sektor publik dengan kinerja yang dihasilkannya dengan menggunakan informasi kinerja yang bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dan transparansi dalam pelaksanaan serta fleksibilitas dan akuntabilitas dalam melaksanakan tugas pengelolaan anggaran. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui 1) kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten Blitar sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja yang diukur dengan rasio kemandirian, rasio efektivitas, rasio efisiensi dan rasio aktivitas, dan 2) kemampuan keuangan Pemerintah Kabupaten Blitar sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja. Penelitian ini dilakukan di Kabupaten Blitar, dengan menggunakan data sekunder, teknik analisis yang dipergunakan adalah teknik analisis uji beda *Paired Samples T-Test* terhadap variabel kinerja keuangan daerah meliputi : a. rasio kemandirian, b. rasio efektivitas, c. rasio efisiensi dan d. rasio Aktivitas, dan kemampuan keuangan meliputi indikator a. derajat otonomi fiskal (DOF), b. indeks kemampuan rutin (IKR) antara sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja. Hasil penelitian terhadap variabel kinerja keuangan daerah menunjukkan bahwa : 1) tingkat kemandirian keuangan daerah sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja semakin meningkat dibanding sebelumnya dan peningkatannya sebesar 1,51%, dengan pola hubungan instruktif. 2) tingkat efektivitas keuangan daerah sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja tidak terdapat perbedaan yaitu sama-sama dalam tingkatan sangat efektif, 3) tingkat efisiensi pengelolaan keuangan daerah sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja tidak ada perbedaan yaitu sama-sama dalam kategori tidak efisien, dan 4) tingkat aktivitas belanja daerah sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja tidak ada perbedaan yang signifikan yaitu masih sama-sama memprioritaskan belanja rutin daripada untuk belanja pembangunan. Sedangkan hasil penelitian terhadap variabel kemampuan keuangan menunjukkan bahwa : 1) derajat otonomi fiskal sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja terdapat perbedaan kearah yang lebih baik dengan peningkatan sebesar 1,26%, tetapi masih dalam kategori kemampuan keuangan yang sangat kurang karena dibawah 10%, 2) Indeks Kemampuan Rutin (IKR) sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja terdapat perbedaan menjadi lebih baik, yaitu meningkat 1,59%, akan tetapi masih dalam kategori sangat kurang yaitu dibawah 10%.

Kata Kunci : Kemandirian keuangan, efektivitas, efisiensi, aktivitas, derajat otonomi fiskal, dan Indeks Kemampuan Rutin

**PENDAHULUAN**

Kemampuan pemerintah dalam mengelola keuangan tercermin dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai kegiatan pelaksanaan tugas pembangunan, serta meningkatkan pemerataan dan keadilan dengan mengembangkan seluruh potensi yang dimiliki oleh masing-masing daerah.

Dalam Undang-Undang No.32 tahun 2004 pasal 1 ayat 14 menyebutkan bahwa Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan dasar pengelolaan keuangan daerah dalam masa 1 tahun anggaran terhitung mulai 1 Januari sampai dengan 31 Desember.

Bergesernya paradigma manajemen pemerintahan dalam dua dekade terakhir yaitu dari berorientasi proses menjadi

berorientasi hasil telah ikut mereformasi sistem pengelolaan keuangan negara baik di negara maju maupun negara berkembang, termasuk Indonesia. Reformasi pengelolaan keuangan negara di Indonesia yang diawali dengan keluarnya Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara telah membawa banyak perubahan mendasar dalam pengelolaan keuangan negara. Perubahan mendasar tersebut diantaranya adalah diperkenalkannya pendekatan penganggaran berbasis kinerja (*performance-based budgeting*) dalam penyusunan anggaran pemerintah.

Dengan diterbitkannya UU No.17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, proses penganggaran negara bereformasi ke arah penganggaran berbasis kinerja. Dengan basis kinerja ini, arah penggunaan dana pemerintah tidak lagi berorientasi pada input, tetapi pada output. Perubahan ini penting dalam rangka proses pembelajaran untuk menggunakan sumber daya pemerintah yang makin terbatas, tetapi tetap dapat memenuhi kebutuhan dana yang makin tinggi. Pengalokasian dana yang efektif mengandung arti bahwa setiap pengeluaran yang dilakukan pemerintah mengarah pada pencapaian sasaran dan tujuan stratejik yang dimuat dalam dokumen perencanaan stratejik daerah. Sedangkan, pengalokasian dana yang efisien mengandung arti bahwa pencapaian sasaran dan tujuan stratejik tersebut telah menggunakan sumber daya yang paling minimal dengan tetap mempertahankan tingkat kualitas yang direncanakan. Pengalokasian pengeluaran yang efektif dan efisien tersebut dapat diwujudkan dengan penerapan *performance-based budgeting* dalam penyusunan anggaran pemerintah daerah.

Keuangan merupakan salah satu dasar kriteria untuk mengetahui secara nyata kemampuan suatu daerah dalam membiayai rumah tangga sendiri, dalam arti sampai sejauh mana daerah mampu menggali sumber-sumber keuangan untuk membiayai keperluan-keperluan sendiri tanpa semata-mata menggantungkan diri pada bantuan dan subsidi pemerintah pusat. Ketergantungan kepada bantuan pusat harus seminimal mungkin, sehingga Pendapatan Asli Daerah (PAD) harus menjadi bagian sumber keuangan terbesar, yang didukung oleh kebijakan perimbangan

keuangan pusat dan daerah sebagai prasyarat mendasar dalam sistem pemerintahan Negara.

Analisis keuangan merupakan suatu usaha untuk mengetahui dan menjabarkan ciri-ciri berdasarkan laporan keuangan yang telah tersedia. Salah satu alat ukur dan media yang dapat digunakan untuk menganalisis kinerja pemerintah kabupaten dalam mengelola keuangan daerahnya adalah melakukan analisis rasio keuangan terhadap APBD yang telah ditetapkan dan dilaksanakan (Halim, 2007). Kajian empiris mengenai kinerja keuangan serta kemampuan keuangan daerah di Indonesia selama ini telah banyak dilakukan, di antaranya dimaksudkan untuk mengevaluasi kinerja keuangan pemerintah di kabupaten/ kota di Indonesia. Hal ini menunjukkan kecenderungan perhatian yang tinggi terhadap peningkatan kualitas kinerja instansi pemerintah, khususnya dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Seperti halnya penelitian yang dilakukan oleh Azhar (2008) dengan judul Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Sebelum dan Setelah Otonomi Daerah mengukur kinerja keuangan dengan indikator desentralisasi fiskal, kemampuan pembiayaan dan efisiensi penggunaan anggaran di Pemerintah Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam dan Provinsi Sumatera Utara. Dalam penelitian ini didapatkan kesimpulan bahwa kinerja keuangan sebelum dan setelah otonomi daerah yang diukur lewat desentralisasi fiskal, upaya fiskal dan tingkat kemampuan pembiayaan memiliki perbedaan yang signifikan akan tetapi untuk tingkat efisiensi penggunaan anggaran tidak memiliki perbedaan yang signifikan.

Konsep penganggaran berbasis kinerja sudah muncul pertama kali dalam Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003, walaupun hanya diungkapkan pada bagian penjelasan. Itu berarti semangat dan cita-cita untuk menerapkan penganggaran berbasis kinerja sudah dimulai sejak sebelas tahun yang lalu. Semangat dan cita-cita itu kemudian ditegaskan di dalam PP Nomor 21 Tahun 2004. Akan tetapi sampai dengan Tahun Anggaran 2011 yang lalu, penganggaran berbasis kinerja masih belum diterapkan secara penuh. Saat ini penerapan penganggaran berbasis kinerja bisa dikatakan

masih berada pada masa transisi. Implementasi penganggaran berbasis kinerja secara nyata dan komprehensif dimulai tahun 2007 menyusul terbitnya Permendagri No 13 Tahun 2006 dalam pasal 332 huruf (a) disebutkan bahwa penyusunan RKA-SKPD dengan menggunakan pendekatan berdasarkan prestasi kerja, dan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan dilaksanakan secara bertahap mulai tahun anggaran 2006. Adapun untuk implementasi penganggaran berbasis kinerja tingkat kementerian/ lembaga Negara (K/L) dimulai pada tahun 2009 dengan keluarnya Surat Edaran Bersama (SEB) Menteri Negara PPN/Kepala Bappenas dan Menteri Keuangan yang berisi Pedoman Reformasi Perencanaan dan Penganggaran. SEB tersebut berisi 5 buah modul yang menjelaskan secara detail mengenai konsep dan langkah-langkah kerja sebagai wujud implementasi reformasi perencanaan dan penganggaran, khususnya penerapan penganggaran berbasis kinerja.

Berangkat dari hal tersebut maka, tahun-tahun penelitian dibagi ke dalam dua periode, yaitu sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja (1999-2005) dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja (2007-2013), sedangkan tahun 2006 dianggap sebagai masa transisi (*cut-off*) perubahan dari system penganggaran tradisional (*line item budgeting*) ke penganggaran berbasis kinerja (*Performance Based Budgeting*).

Kinerja penyelenggaraan Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar sesuai Keputusan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor : 120-2828 Tahun 2013 Tentang Penetapan Peringkat dan Status Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah Secara Nasional Tahun 2011 didapatkan bahwa Kabupaten Blitar Berada di peringkat ke 72 dari 455 Kabupaten/ Kota di Indonesia masih jauh dibawah Kabupaten/Kota sekitarnya seperti Kabupaten Tulungagung di peringkat 2 dan Kabupaten Kediri di peringkat 23 Nasional.

Untuk itu penulis tertarik meneliti mengenai kinerja keuangan dan kemampuan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Blitar sejauh mana upaya peningkatan kinerja keuangan dan kemampuan keuangan tersebut

dilakukan sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja dengan harapan bisa memberikan masukan dan saran kedepannya dalam upaya pembangunan masyarakat Kabupaten Blitar.

Walaupun anggaran berbasis kinerja telah lama dilaksanakan di Indonesia, namun pada kenyataannya pengelolaan keuangan ini masih belum terlaksana secara maksimal. ini dapat dibuktikan bahwa laporan keuangan beberapa pemerintah pusat maupun daerah belum mendapatkan opini yang baik yaitu WTP (Wajar Tanpa Pengecualian). Hal ini terjadi akibat beberapa faktor dan penyebab, salah satunya terkait dengan anggaran berbasis kinerja. Kondisi ini ditunjukkan oleh belum didukungnya tujuan dan sasaran dalam dokumen perencanaan jangka menengah oleh dokumen perencanaan tahunan. Misalnya, antara dokumen Rencana Strategis (Renstra) dengan Rencana Kerja (Renja) dimana sasaran yang ada di Renstra belum didukung oleh program dan kegiatan yang ada di Renja.

Kondisi sekarang ini masih ada sebagian pemerintah daerah melalui satker-nya yang menyusun anggaran lebih memberikan perhatian kepada *input* (*input based*). Hal ini bisa terlihat dari format dokumen anggaran yang disusun secara *line-item*. Begitu juga halnya pada saat pelaksanaan anggaran masih ada satker yang berfikir bagaimana menghabiskan anggaran yang tersedia lebih menjadi tujuan daripada pencapaian target kinerja yang telah disepakati dalam dokumen anggaran. Segala upaya dilakukan untuk menghabiskan dana yang tersedia dalam anggaran, terutama pada akhir tahun anggaran, masih merupakan fenomena yang sering ditemukan hampir pada semua instansi pemerintah yang ada di Indonesia. Namun, kondisi ini belum menyentuh masalah penggunaan indikator kinerja pada dokumen anggaran.

Berdasarkan latar belakang diatas dan hasil penelitian terdahulu, maka penulis memandang perlu untuk melakukan kajian lebih mendalam mengenai analisis kinerja keuangan Pemerintah Daerah ini terkait dengan penerapan anggaran berbasis kinerja. Oleh karena itu penulis mencoba mengangkat judul “ANALISIS KINERJA KEUANGAN SERTA KEMAMPUAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN BLITAR SEBELUM DAN

## SESUDAH DITERAPKANNYA PENGANGGARAN BERBASIS KINERJA”

### Pengertian Penganggaran Berbasis Kinerja (*Performance Based Budgeting*)

Robinson and Last (2009) dalam Adiwiyono (2012) menyatakan *performance-based budgeting* bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas pengeluaran publik dengan mengaitkan pendanaan organisasi sektor publik dengan hasil yang dicapai dengan penggunaan informasi kinerja secara sistematis. *Performance budgeting* dibedakan dari pendekatan tradisional karena berfokus pada hasil dari pengeluaran yang dilakukan, bukannya jumlah uang yang dikeluarkan. Dari pengertian-pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa penganggaran berbasis kinerja (*performance-based budgeting*) merupakan suatu pendekatan sistematis dalam penyusunan anggaran yang mengaitkan pengeluaran yang dilakukan organisasi sektor publik dengan kinerja yang dihasilkannya dengan menggunakan informasi kinerja. *Performance budgeting* mengalokasikan sumber daya pada program, bukan unit organisasi semata, dan memakai *output measurement* sebagai indikator kinerja organisasi. Pengkaitan biaya dengan *output* organisasi merupakan bagian integral dalam berkas atau dokumen anggaran.

### Prinsip dan Tujuan Penganggaran Berbasis Kinerja

Prinsip-prinsip yang digunakan dalam penganggaran berbasis kinerja meliputi (Departemen Keuangan & Bappenas, 2009) :

1. Alokasi Anggaran Berorientasi pada Kinerja (*output and outcome oriented*).  
Alokasi anggaran yang disusun dimaksudkan untuk memperoleh manfaat yang sebesar-besarnya dengan menggunakan sumber daya yang efisien. Dalam hal ini, program/kegiatan harus diarahkan untuk mencapai hasil dan keluaran yang telah ditetapkan dalam rencana.
2. Fleksibilitas  
Pengelolaan anggaran untuk mencapai hasil dengan tetap menjaga prinsip akuntabilitas (*let the manager manages*) Prinsip tersebut menggambarkan keleluasaan manager unit kerja dalam

melaksanakan kegiatan untuk mencapai keluaran sesuai rencana. Dalam rangka akuntabilitas pengelolaan keuangan negara seorang manager unit kerja bertanggung jawab atas penggunaan dana dan pencapaian kinerja yang telah ditetapkan (*outcome*).

3. *Money Follow Function, Function Followed by Structure*

*Money follow function* merupakan prinsip yang menggambarkan bahwa pengalokasian anggaran untuk mendanai suatu kegiatan didasarkan pada tugas dan fungsi unit kerja sesuai maksud pendiriannya (biasanya dinyatakan dalam peraturan perundangan yang berlaku).

Berdasarkan prinsip-prinsip tersebut di atas maka tujuan penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja diharapkan (Departemen Keuangan & Bappenas, 2009):

1. Menunjukkan keterkaitan antara pendanaan dan prestasi kinerja yang akan dicapai (*directly linkages between performance and budget*);
2. Meningkatkan efisiensi dan transparansi dalam pelaksanaan (*operational efficiency*);
3. Meningkatkan fleksibilitas dan akuntabilitas unit dalam melaksanakan tugas dan pengelolaan anggaran (*more flexibility and accountability*).

### Kinerja Keuangan Daerah

Kinerja keuangan adalah suatu ukuran kinerja yang menggunakan indikator keuangan. Analisis kinerja keuangan pada dasarnya dilakukan untuk menilai kinerja di masa lalu dengan melakukan berbagai analisis sehingga diperoleh posisi keuangan yang mewakili realitas entitas dan potensi-potensi kinerja yang akan berlanjut. Dalam penelitian ini, istilah yang penulis maksudkan tentang kinerja keuangan pemerintahan daerah adalah tingkat pencapaian dari suatu hasil kerja di bidang keuangan daerah yang meliputi penerimaan dan belanja daerah dengan menggunakan indikator keuangan yang ditetapkan melalui suatu kebijakan atau ketentuan perundang-undangan selama satu periode anggaran. Adapun bentuk dari pengukuran kinerja tersebut berupa rasio keuangan yang terbentuk dari unsur laporan pertanggungjawaban kepala daerah berupa Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

### Analisis Rasio Keuangan Daerah

Beberapa rasio keuangan yang dapat digunakan untuk mengukur akuntabilitas pemerintah daerah (Halim, 2007) yaitu rasio kemandirian, rasio efektivitas, rasio efisiensi keuangan daerah dan rasio keserasian belanja.

#### Rasio kemandirian keuangan daerah

Kemandirian keuangan daerah /otonomi fiskal menunjukkan kemampuan pemerintah daerah membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Kemandirian keuangan daerah ditunjukkan oleh besar kecilnya pendapatan asli daerah dibandingkan dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber yang lain, misalnya bantuan pemerintah pusat ataupun dari pinjaman (Halim, 2007).

Rasio kemandirian menggambarkan ketergantungan daerah terhadap sumber dana ekstern. Hersey dan Blanchard dalam Nataluddin (2001) memperkenalkan “Hubungan Situasional” dalam pelaksanaan otonomi daerah yaitu :

- a. Pola Hubungan Instruktif, peranan pemerintah pusat lebih dominan dari pada kemandirian pemerintah daerah (daerah yang tidak mampu melaksanakan otonomi daerah)
- b. Pola Hubungan Konsultatif, campur tangan pemerintah pusat sudah mulai berkurang, karena daerah dianggap sedikit lebih mampu melaksanakan otonomi.
- c. Pola Hubungan Partisipatif, peranan pemerintah pusat semakin berkurang, mengingat daerah yang bersangkutan tingkat kemandiriannya mendekati mampu melaksanakan urusan otonomi.
- d. Pola Hubungan Delegatif, campur tangan pemerintah pusat sudah tidak ada karena daerah telah benar-benar mampu dan mandiri dalam melaksanakan urusan otonomi daerah.

Bertolak dari teori tersebut, karena adanya potensi sumber daya alam dan sumber daya manusia yang berbeda, akan terjadi pula perbedaan pola hubungan dan tingkat kemandirian antar daerah. Sebagai pedoman dalam melihat pola hubungan dengan kemampuan daerah (dari sisi keuangan).

#### Rasio Efektivitas

Lebih lanjut Halim (2007) mengatakan bahwa rasio efektivitas menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan pendapatan asli daerah yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah.

Kemampuan daerah dalam menjalankan tugas dikategorikan efektif apabila rasio yang dicapai minimal sebesar 1 (satu) atau 100%. Namun demikian semakin tinggi rasio efektivitas, menggambarkan kemampuan daerah yang semakin baik. Guna memperoleh ukuran yang lebih baik, rasio efektivitas tersebut perlu dipersandingkan dengan rasio efisiensi yang dicapai pemerintah.

#### Rasio Efisiensi

Rasio efisiensi merupakan tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau prestasi yang dicapai oleh pemerintah daerah yang diukur dengan membandingkan realisasi belanja dengan anggaran belanja yang telah ditetapkan, dalam satuan persen (Utama, 2008). Rasio ini digunakan untuk mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan pemerintah. Semakin kecil rasio ini, maka semakin efisien, begitu pula sebaliknya.

#### Rasio Aktivitas

Rasio aktivitas menggambarkan bagaimana pemerintah daerah memprioritaskan alokasi dananya pada belanja aparatur dan belanja pelayanan publik secara optimal. Rasio aktivitas diukur dengan membandingkan realisasi total belanja publik dengan total belanja daerah dalam satuan persen (Utama, 2008). Rasio Aktivitas merupakan keserasian antara Belanja Rutin dan belanja Pembangunan.

#### Kemampuan Keuangan Daerah

Kemampuan keuangan daerah pada dasarnya adalah kemampuan dari pemerintah daerah dalam meningkatkan pendapatan asli daerahnya sendiri. Menurut Munir dkk (2004), ciri utama yang menunjukkan suatu daerah mampu berotonomi terletak pada kemampuan keuangan daerah, artinya daerah otonom harus memiliki kewenangan dan kemampuan untuk menggali sumber-sumber

keuangan sendiri, mengelola dan menggunakan keuangan sendiri yang cukup memadai untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan daerahnya.

Untuk mengukur kemampuan keuangan daerah yang tercermin dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) maka perlu dilakukan analisis rasio kemampuan keuangan daerah. Analisis rasio kemampuan keuangan daerah antara lain Rasio Derajat Otonomi Fiskal dan Indeks Kemampuan Rutin (IKR) (Reksohadiprojo, 2000) dalam Munir dkk (2004).

### **Rasio Derajat Otonomi Fiskal (DOF)**

Derajat Otonomi Fiskal adalah kemampuan pemerintah daerah dalam rangka meningkatkan Pendapatan Asli daerah guna membiayai pembangunan. Derajat Otonomi Fiskal, khususnya komponen Pendapatan Asli Daerah dibandingkan dengan Total Pendapatan Daerah (Reksohadiprojo, 2000) dalam Munir dkk (2004),

### **Indeks Kemampuan Rutin (IKR)**

Indeks Kemampuan Rutin (IKR) merupakan suatu ukuran yang menggambarkan sejauh mana kemampuan keuangan pada potensi suatu pemerintah daerah dalam rangka membiayai belanja rutin daerah. Formula untuk menghitung Indeks Kemampuan Rutin atas keuangan suatu pemerintah daerah adalah (Berti, 2006).

## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi dan Sampel**

Populasi penelitian ini adalah Laporan Realisasi Anggaran (LRA) APBD Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar. Adapun teknik sampling yang digunakan adalah *Purposive Sampling* yaitu untuk memperoleh sampel yang memenuhi kriteria atau pertimbangan tertentu yaitu Laporan Realisasi Anggaran (LRA) APBD Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja ( Tahun Anggaran 1999-2013) .

### **Metode Analisis Data**

Pada penulisan penelitian ini, penulis menggunakan metode deskriptif komparatif yaitu menjelaskan, meringkaskan berbagai kondisi, situasi dan variabel yang timbul di masyarakat yang menjadi objek penelitian

berdasarkan apa yang terjadi. Kemudian membandingkannya dengan kondisi, situasi ataupun variabel yang diterapkan oleh objek penelitian. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuantitatif , yaitu data atau informasi berbentuk angka-angka yang kemudian ditarik kesimpulan dengan jelas membandingkan satu dengan yang lain dengan perhitungan yang bersifat kuantitatif ( Suharjo,2008). Dalam penelitian ini dilakukan dengan cara menetapkan konsep perhitungan Rasio Keuangan dalam pengukuran kinerja keuangan, dengan menghitung rasio kemandirian keuangan daerah, rasio efektivitas, rasio efisiensi dan rasio aktivitas dari realisasi anggaran yang tertuang dalam APBD dan Laporan Realisasi Anggaran untuk tahun Anggaran 1999-2013 , kemudian dilanjutkan dengan menetapkan konsep perhitungan rasio derajat otonomi fiskal dan indeks kemampuan rutin untuk mengukur kemampuan keuangan daerah. Hasil perhitungan rasio-rasio ini selanjutnya digunakan sebagai data dalam pengujian statistic dengan Paired Samples T Test (Uji Sample Berpasangan).

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Analisis Variabel Kinerja Keuangan**

#### **Rasio Kemandirian**

Secara rata-rata hasil perhitungan rasio kemandirian pada periode sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja sebesar 5,29% dan bila dihubungkan dengan Tabel kriteria pola hubungan dengan pemerintah pusat dan provinsi yaitu mengacu kepada hasil penelitian yang dilakukan oleh Mahsun (2006) dalam Utama (2008), maka persentasenya terletak antara 0 – 25%, dengan demikian rasio kemandirian pada periode sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja tergolong dalam kategori kemandirian rendah sekali dengan pola hubungan yang instruktif. Hal yang serupa juga terjadi dalam periode sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja , walaupun rata-rata hasil perhitungan rasio kemandirian pada periode ini mengalami peningkatan menjadi 6,80%, akan tetapi persentasenya juga terletak antara 0 – 25%, artinya rasio kemandirian di periode sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja juga dikategorikan rendah sekali dengan pola hubungan instruktif.

Berdasarkan hasil uji t-test, ditemukan hasil Sig (2-tailed) sebesar 0,004, hal itu berarti bahwa probabilitas kurang dari 0,05. Karena hasilnya  $< 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan rasio kemandirian di Kabupaten Blitar sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja. Artinya rasio kemandirian di Kabupaten Blitar sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja dapat dikatakan lebih baik daripada sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja.

Hal yang menarik dari peningkatan rasio kemandirian sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja adalah dikarenakan peningkatan realisasi pendapatan asli daerah terutama dari sektor pajak daerah dan retribusi daerah, walaupun kenaikannya tidak terlalu besar tetapi menunjukkan trend yang positif. Pajak reklame maupun pajak tempat hiburan kedepannya perlu perhatian yang intensif karena sektor tersier ini memiliki potensi yang besar sebagai sumber pendapatan asli daerah disamping sektor pertanian sebagai sektor utama.

### Rasio Efektivitas

Secara rata-rata hasil perhitungan rasio efektivitas pada periode sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja sebesar 125,75% dan bila dihubungkan dengan Tabel kriteria efektivitas keuangan daerah otonom dan kemampuan keuangan yaitu mengacu kepada hasil penelitian yang dilakukan oleh Mahsun (2006) dalam Utama (2008), menunjukkan bahwa persentasenya berada pada tingkat  $>100$ , maka rasio efektivitas keuangan daerah tergolong dalam kategori sangat efektif. Sedangkan rata-rata hasil perhitungan rasio efektivitas pada periode sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja mengalami penurunan menjadi 118,01%, dan persentasenya juga berada pada tingkat  $>100$ , maka rasio efektivitas keuangan daerah di periode sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja juga dikategorikan sangat efektif.

Berdasarkan hasil uji t-test, ditemukan hasil Sig (2-tailed) sebesar 0,467, hal itu berarti bahwa probabilitas lebih dari 0,05. Karena hasilnya  $> 0,05$  maka  $H_0$

diterima dan  $H_1$  ditolak, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan rasio efektivitas di Kabupaten Blitar sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja. Artinya dengan diterapkannya penganggaran berbasis kinerja tidak membawa perubahan tingkat efektivitas realisasi pendapatan asli daerah di Kabupaten Blitar yaitu sama-sama dalam tingkatan sangat efektif.

Melalui data-data dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA) selama periode penelitian bisa dicermati bahwa tidak adanya perubahan atau perbedaan tingkat efektivitas ini dikarenakan adanya pola pikir penyusun anggaran dan pembuat kebijakan yang masih belum berkembang atau belum sejalan dengan system penganggaran berbasis kinerja. Pada umumnya masih menggunakan pola lama yaitu dengan system *incremental/ line item*, yaitu proses penyusunan anggarannya tidak didasarkan pada kondisi riil dilapangan atau didasarkan potensi pendapatan yang ada akan tetapi hanya dengan acuan menaikkan anggaran tahun sebelumnya dengan besaran 5. - 10%.

### Rasio Efisiensi

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa pada periode sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja, rasio efisiensi keuangan pemerintah Kabupaten Blitar fluktuatif atau naik turun dengan persentase antara 99,20 % - 118,58 % dengan rata-rata rasio efisiensi 104,15% dan bila dihubungkan dengan Tabel 2.3 kriteria efisiensi keuangan daerah yaitu mengacu kepada hasil penelitian yang dilakukan oleh Mahsun (2006) dalam Utama (2008), maka 100% keatas, dengan demikian rasio efisiensi keuangan pemerintah Kabupaten Blitar di periode sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja tergolong dalam kategori tidak efisien. Sedangkan rata-rata hasil perhitungan rasio efisiensi pada periode sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja mengalami penurunan menjadi 101,21% namun persentasenya masih berada di atas 100%, dengan demikian rasio efisiensi keuangan pemerintah Kabupaten Blitar di periode sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja juga tergolong dalam kategori tidak efisien.

Berdasarkan hasil uji t-test, didapatkan hasil Sig (2-tailed) sebesar 0,340, hal itu berarti bahwa probabilitas lebih dari 0,05. Karena hasilnya  $> 0,05$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_1$  ditolak, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan rasio efisiensi di Kabupaten Blitar sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja. Artinya dengan diterapkannya penganggaran berbasis kinerja tidak membawa perubahan tingkat efisiensi realisasi belanja daerah di Kabupaten Blitar yaitu sama-sama dalam kategori tidak efisien, sehingga tujuan awal penerapan penganggaran berbasis kinerja yaitu agar tercipta kondisi keuangan daerah yang efektif dan efisien tidak tercapai.

Tidak efisiennya realisasi belanja daerah ini diindikasikan bahwa dalam penyusunan anggaran belanjanya mulai dari tingkat SKPD/Badan masih mempunyai *mindset* yang lama, atau masih menggunakan system *line item/incremental*. Memang sangat sulit untuk merubah pola pikir dari penyusun anggaran, karena mereka sudah berpuluh-puluh tahun menggunakan system *line item/traditional budget*, yaitu mereka cenderung menaikkan anggaran belanja dengan besaran 5-10% atau sesuai dengan perkiraan kenaikan pendapatannya. Aparat/penyusun anggaran ini tidak berpikir pada pencapaian kinerja, yaitu bahwa untuk mencapai kinerja tertentu dibutuhkan anggaran sekian (Anggaran Berbasis kinerja).

#### Rasio Aktivitas

Dari hasil perhitungan dapat dilihat bahwa sebagian besar dana yang dimiliki oleh pemerintah daerah Kabupaten Blitar sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja, masih diprioritaskan untuk pemenuhan belanja rutin yaitu rata-rata sebesar 81,81%, sehingga rasio belanja pembangunan terhadap APBD masih relatif kecil yaitu 18,19%. Hal serupa juga terjadi sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja, yaitu masih diprioritaskan untuk pemenuhan belanja rutin dengan rata-rata sebesar 80,12 %, sedangkan alokasi untuk belanja pembangunan hanya 19,88% dari total belanja daerah.

Berdasarkan hasil uji t-test, didapatkan hasil Sig (2-tailed) sebesar 0,505,

hal itu berarti bahwa probabilitas lebih dari 0,05. Karena hasilnya  $> 0,05$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_1$  ditolak, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan secara signifikan rasio aktivitas di Kabupaten Blitar sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja. Artinya penerapan penganggaran berbasis kinerja tidak membawa perubahan aktivitas alokasi belanja rutin dan belanja pembangunan di Pemerintah Kabupaten Blitar, yaitu masih tetap sama-sama memprioritaskan untuk belanja rutin daripada untuk belanja pembangunan dengan proporsi yang tidak seerasi.

Implikasi lain dari tidak idealnya komposisi belanja tidak langsung (Rutin) dan belanja langsung (Belanja pembangunan) di Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar adalah tidak tercapainya visi dan misi dari pemerintah Kabupaten Blitar untuk mensejahterakan masyarakatnya. Terutama untuk pembangunan di sektor primer seperti pendidikan, kesehatan dan kemiskinan. APBD yang pro rakyat akan sulit terealisasi karena sebagian besar APBD-nya terkuras untuk kebutuhan belanja tidak langsung atau belanja pegawai dan hanya sekitar 20% saja yang dialokasikan untuk belanja pembangunan.

#### Analisis Variabel Kemampuan Keuangan Daerah

##### Rasio Derajat Otonomi Fiskal (DOF)

Berdasarkan perhitungan tentang Derajat Otonomi Fiskal, menunjukkan bahwa persentase rata-rata rasio PAD terhadap TPD Kabupaten Blitar sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja sebesar 4,90%, sehingga masuk kategori "sangat kurang" kemampuan keuangan daerahnya. Jika dibandingkan antara era sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja, maka terlihat bahwa era sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja, persentase rata-rata rasio PAD terhadap TPD meningkat menjadi 6,16% atau naik 1,26 %, akan tetapi masih dalam kategori kemampuan keuangan daerahnya yang sangat kurang karena dibawah 10%.



Berdasarkan hasil uji t-test, didapatkan hasil Sig (2-tailed) sebesar 0,012, hal itu berarti bahwa probabilitas kurang dari 0,05. Karena hasilnya  $< 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan rasio derajat otonomi fiskal di Kabupaten Blitar sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja. Artinya penerapan penganggaran berbasis kinerja membuat kemampuan keuangan yang diukur dengan derajat otonomi fiskal semakin baik, walaupun peningkatan persentasenya hanya 1,26% tetapi hal ini sudah menunjukkan komitmen Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar untuk berusaha meningkatkan pendapatan asli daerah yang selama ini belum tergalikan secara maksimal dan diharapkan untuk tahun-tahun selanjutnya bisa mengurangi ketergantungan akan dana transfer dari pemerintah pusat.

#### **Indeks Kemampuan Rutin (IKR)**

Berdasarkan perhitungan menunjukkan bahwa persentase rata-rata Indeks Kemampuan Rutin Kabupaten Blitar sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja sebesar 6,14 %, sehingga masuk kategori "sangat kurang" kemampuan keuangan daerahnya. Jika dibandingkan antara era sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja, maka terlihat bahwa era sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja, persentase rata-rata Indeks Kemampuan Rutin-nya meningkat menjadi 7,73% atau naik 1,59 %, akan tetapi masih dalam kategori kemampuan keuangan daerahnya yang sangat kurang karena dibawah 10%.

Berdasarkan hasil uji t-test, didapatkan hasil Sig (2-tailed) sebesar 0,002, hal itu berarti bahwa probabilitas kurang dari 0,05. Karena hasilnya  $< 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan Indeks Kemampuan Rutin di Kabupaten Blitar sebelum diterapkannya penganggaran berbasis kinerja dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja. Artinya penerapan penganggaran berbasis kinerja membuat kemampuan keuangan yang diukur dengan Indeks Kemampuan Rutin semakin baik, walaupun peningkatan persentasenya

hanya 1,59% tetapi hal ini sudah menunjukkan komitmen Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar untuk berusaha meningkatkan pendapatan asli daerah baik dari pajak daerah maupun retribusi untuk semaksimal mungkin digunakan membiayai pengeluaran rutin pemerintah.

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

1. Berdasarkan hasil analisis data dan uji statistik terhadap variabel kinerja keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar baik sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja dapat disimpulkan bahwa kinerja keuangannya dalam kondisi yang kurang baik. Hal ini dikarenakan dari keempat indikator kinerja keuangan yang diteliti, yang menunjukkan perubahan positif hanya satu yaitu tingkat kemandirian saja itu pun masih dibawah 10% atau kategori hubungan instruktif, sedangkan tingkat efektivitas, tingkat efisiensi dan aktivitas belanja tidak menunjukkan perbedaan yang signifikan kearah yang lebih baik.
2. Berdasarkan hasil analisis data dan uji statistik terhadap variabel kemampuan keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar sebelum dan sesudah diterapkannya penganggaran berbasis kinerja menunjukkan perbedaan kearah yang lebih baik. Hal ini dapat diketahui dari meningkatnya rasio derajat otonomi fiskal dan indeks kemampuan rutin antara sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja. Akan tetapi kemampuan keuangannya masih dalam kategori sangat kurang yaitu dibawah 10%, sehingga dibutuhkan perhatian ekstra dari pemerintah Kabupaten Blitar untuk meningkatkan usaha pemenuhan kebutuhan akan belanja dan pengeluarannya agar tidak selalu bergantung pada pemerintah pusat.

### **Saran**

1. Untuk mengurangi lemahnya kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) yang masih mempunyai *mindset* penganggaran system yang lama, maka sebaiknya di dikembangkan keahlian teknis sumberdaya manusia dalam menggali potensi sumberdaya alam dan

- mengelolanya secara lebih efisien dan efektif.
2. Mengurangi ketergantungan bantuan atau subsidi dari pemerintah pusat dengan cara melakukan peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD) baik secara intensifikasi maupun secara ekstensifikasi.
  3. Peningkatan investasi dapat didorong dengan membangun iklim usaha yang kondusif bagi berlangsungnya investasi, kemudahan dan fasilitasi perijinan, terutama perijinan usaha di bidang property.
  4. Membentuk Perusahaan Milik Daerah (PMD) untuk memanfaatkan potensi sumberdaya alam yang ada di Kabupaten Blitar, sehingga bisa menciptakan lapangan pekerjaan bagi masyarakat dan menggerakkan perekonomian masyarakat.
  5. Pemerintah Kabupaten Blitar diharapkan agar mampu menerapkan prinsip manajemen berbasis kinerja, guna menekan jumlah pengeluaran belanja daerah yang dinilai sangat tidak efisien dan terkesan terjadi pemborosan anggaran belanja.
  6. Pemerintahan daerah Kabupaten Blitar seharusnya lebih banyak mengalokasikan dana untuk pembangunan publik yang masih relatif kecil dibandingkan dengan anggaran yang bersifat operasional pegawai.
  7. Melakukan peninjauan kembali regulasi yang berkaitan dengan hak-hak daerah dalam mengelola sumberdaya alam, hal ini dimaksudkan agar daerah menjadi lebih besar kewenangannya sehingga memperoleh pendapatan dari eksploitasi sumberdaya alamnya secara lebih adil.
- DAFTAR PUSTAKA**
- Agustina, A, Oesi. 2013. *Analisis Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah dan Tingkat Kemandirian Daerah di Era Otonomi Daerah : Studi Kasus Kota Malang Tahun 2007-20011* .Jurnal Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. Malang
- Arikunto. 2006. *Statistik Deskriptif* .Erlangga. Jakarta.
- Asri, dkk. 1996. *Evaluasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Semarang* .Jurnal Universitas Negeri Surakarta. Surakarta
- Badan Pusat Statistik Kabupaten Blitar. 2014. *Kabupaten Blitar Dalam Angka. (2014)*.BPS Kabupaten Blitar
- Batafor, Gregorius Gehi. 2011. *Evaluasi Kinerja Keuangan Dan Tingkat Kesejahteraan Masyarakat Kabupaten Lembata Provinsi NTT* .Jurnal Universitas Udayana. Denpasar
- Boedi, Soelistijono. 2012. *Analisis Kinerja Keuangan pada APBD Pemerintah Kabupaten Banjar Kalimantan Selatan* .Jurnal Spread Volume 2 No 2 Oktober 2012. STIE Indonesia. Banjarmasin.
- Halim, Abdul. 2002. *Manajemen Keuangan Daerah*. Penerbit UPP Akademi Manajemen Perusahaan YKPN. Yogyakarta.
- Halim, Abdul. 2007. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Salemba Empat. Jakarta.
- Haukilo, Emanuel Be. 2011. *Evaluasi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Timor Tengah Utara (Studi Kasus Sebelum dan sesudah otonomi Daerah)*. Jurnal Universitas Negeri Surakarta.Surakarta
- Johan, Charles. 2010. *Analisis Kemampuan Daerah Sebelum dan Sesudah Otonomi Daerah Pada Kabupaten/Kota di Propinsi Lampung*. Jurnal Universitas Negeri Lampung. Bandar Lampung
- Kaho Yosef, Riwu. 1985. *Analisa Hubungan Pemerintah Pusat dan Daerah di Indonesia*. Bina Aksara, Jakarta,.
- Karya Satya Azhar,Mohamad. 2008. *Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Sebelum dan Setelah Otonomi Daerah*. Jurnal Pascasarjana Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Mahsun, Sulisyowati Firman dan Andre Purwanugraha, Herbertus. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi Ke2: Penerbit BPFE Yogyakarta.
- Mahsun, Mohamad. 2006, dalam Suyana, Utama M. 2007. *Pengaruh Kinerja Keuangan Daerah Terhadap Kesejahteraan Masyarakat Pada Kabupaten/Kota di Provinsi Bali Tahun 2001 – 2006. Studi Kasus Pada 9 Kabupaten/Kota di Provinsi Bali*. (tidak dipublikasikan).

- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Andi, Yogyakarta.
- Munandar. 2000. *Akuntansi Sektor Publik*. PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Munir. 2000. *Akuntansi Sektor Publik*. Erlangga, Jakarta.
- Nataludin. 2001. *Evaluasi Kinerja Keuangan Daerah Sebelum dan Sesudah Otonomi Daerah*. Jurnal Universitas Kristen Indonesia. Jakarta.
- Nazir, Moh. 2006. *Metode Penelitian*. Erlangga, Jakarta.
- Putri, Hijrani. 2009. *Analisis Pengaruh Pemberlakuan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Deli Serdang*. Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Sriwijaya. Palembang
- Setiawati, K Endah. 2010. *Analisis Pengaruh Pemberlakuan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tulungagung*. Jurnal Universitas Pembangunan Nasional Veteran. Surabaya.
- Sijabat, Mentari Yosephen, dkk. 2012. *Analisis Kinerja Keuangan serta Kemampuan Keuangan Pemerintah Daerah dalam Pelaksanaan Otonomi Daerah (Studi pada DPKAD Kota Malang Tahun Anggaran 2008-2012)*. Jurnal Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya. Malang.
- Sugiyono, 2011. *Analisis dan Metode Statistik dengan SPSS*. Penerbit Yudhistira. Jakarta.
- Non Buku :**
- Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan Departemen Keuangan ([www.djpk.depkeu.go.id](http://www.djpk.depkeu.go.id)) , Laporan Keuangan Daerah Historis. Data diakses tanggal 22 Desember 2014.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 29, Tahun 2002 jo Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13, Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. 2006. Depdagri RI.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 13 Tahun 2006 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah, Tahun 2006. Depkeu RI.
- Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Republik Indonesia, Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Undang-undang Nomor 22, Tahun 1999 jo Undang-undang Nomor 32, Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, 2004. Depdagri RI.